

学校编码: 10384  
学号: 15520121151811

分类号\_\_\_\_\_密级\_\_\_\_\_  
UDC \_\_\_\_\_

我国出口骗税研究

谢自强

指导教师

林细细副教授

厦门大学

厦门大学

硕士学位论文

我国出口骗税研究

A Study on Export Tax Fraud of China

谢自强

指导教师(校内): 林细细副教授

指导教师(校外): 侯文杰

专业学位名称: 税务硕士

论文提交日期: 2014年10月

论文答辩时间: 2014年11月

学位授予日期: 年 月

答辩委员会主席: \_\_\_\_\_

评阅人: \_\_\_\_\_

2014年12月

## 厦门大学学位论文原创性声明

本人呈交的学位论文是本人在导师指导下,独立完成的研究成果。本人在论文写作中参考其他个人或集体已经发表的研究成果,均在文中以适当方式明确标明,并符合法律规范和《厦门大学研究生学术活动规范(试行)》。

另外,该学位论文为( )课题(组)的研究成果,获得( )课题(组)经费或实验室的资助,在( )实验室完成。(请在以上括号内填写课题或课题组负责人或实验室名称,未有此项声明内容的,可以不作特别声明。)

声明人(签名):

年 月 日

## 厦门大学学位论文著作权使用声明

本人同意厦门大学根据《中华人民共和国学位条例暂行实施办法》等规定保留和使用此学位论文，并向主管部门或其指定机构送交学位论文（包括纸质版和电子版），允许学位论文进入厦门大学图书馆及其数据库被查阅、借阅。本人同意厦门大学将学位论文加入全国博士、硕士学位论文共建单位数据库进行检索，将学位论文的标题和摘要汇编出版，采用影印、缩印或者其它方式合理复制学位论文。

本学位论文属于：

（        ） 1. 经厦门大学保密委员会审查核定的保密学位论文，  
于        年    月    日解密，解密后适用上述授权。

（        ） 2. 不保密，适用上述授权。

（请在以上相应括号内打“√”或填上相应内容。保密学位论文应是已经厦门大学保密委员会审定过的学位论文，未经厦门大学保密委员会审定的学位论文均为公开学位论文。此声明栏不填写的，默认为公开学位论文，均适用上述授权。）

声明人（签名）：

年    月    日

## 摘 要

出口退税是指一个国家或地区根据本区域税法的规定,在货物出口报关离境之后,将其在出口前国内生产和流通环节所缴纳的增值税、消费税等间接税款退还给企业的一种税收制度。出口退税制度在全球范围内被绝大多数国家所使用,并且已经成为各国调节宏观经济的重要手段。上个世纪 80 年代中期,我国初步建立了出口退税制度。随着经济的不断发展,直到 1994 年税收制度改革后,出口退税制度才真正逐渐改进和完善起来,形成了现有的出口退税政策体系。近 30 年的实践证明,出口退税在促进国内经济增长、提高对外贸易水平、推动国内产业结构升级、保证国际收支平衡等方面发挥着重要作用。然而,近年来全国各地出口骗税案件此起彼伏,一些不法分子挖空心思骗取出口退税,形式多种,手段多样,影响了出口退税政策效应,扰乱了市场经济秩序,损害了国家的利益,并对当前税务机关的出口退税管理工作提出了严峻挑战。

本文通过结合若干案例分析当前出口骗税案件主要特点、实施手段、成因等,并通过例举国外部分国家出口退税制度要点,提出防范和打击我国出口骗税活动的对策思路,包括了完善增值税制度、实行征退税一体化、加大对出口企业的纳税评估和税务稽查力度、提升从事出口退(免)税人员素质、取消地方出口业务奖励、强化部门协作等措施。这些措施作为本文的结论,也是研究出口退税的意义所在。

**关键词:** 出口退税; 出口骗税; 税收管理

## ABSTRACT

Export tax rebate refers to a kind of tax policy taken by a country or region, refunding or exempting indirect taxes of export goods which have been declared. Export tax rebate system is used by most of countries all over the world, and it has become an important tool to regulate the macro-economy. In the mid-80s, China has initially established export tax rebate system. However, the export tax rebate was not really improved and perfected until the tax system was reformed in 1994. Over 30 years' experience has proved that: export tax rebate policy is playing a more and more important role in encouraging domestic economics, developing export-oriented economy, promoting domestic industrial structure upgrading and ensuring the balance of international payments.

In recent years, more and more export tax fraud cases emerged. Some criminals have been trying their best to defraud export tax, which has seriously affected export tax rebate policy, disturbed market economic order and damaged the interests of the country. With the continuous development of china's export-oriented economy, export tax fraud activities have more characters, and it become a great challenge to export tax administration.

By analyzing several cases, this paper concludes main characters, measures and causes of current export tax fraud cases. Secondly this paper will take some foreign countries' export tax policy as example, put forward some suggestions on preventing and fighting export tax fraud, including perfecting the VAT, enhancing communication between the tax collection department and tax refund department , enhancing tax assessment and inspection, strengthening construction of staff in charge of tax refund, canceling export incentive from local government and enhancing department cooperation. All of these measures are the focus and significance of this paper.

**Keywords:** export tax rebate; export tax fraud; tax management.

# 目 录

第 1 章 导 论 .....	1
1.1 问题的提出 .....	1
1.2 国内外文献综述 .....	2
1.2.1 出口退税的理论渊源.....	2
1.2.2 关于出口骗税的论述.....	3
1.2.3 简要述评.....	4
1.3 本文研究方法和基本框架 .....	4
1.4 文章贡献及不足 .....	5
第 2 章 出口退税理论概述.....	6
2.1 出口退税涵义.....	6
2.2 “免抵退”的概念.....	7
2.3 办理出口货物劳务退（免）税流程.....	7
第 3 章 我国出口退税政策沿革.....	9
3.1 出口退税制度萌芽期（1949 年—1957 年）.....	9
3.2 出口退税制度停滞期（1957 年—1978 年）.....	10
3.3 出口退税制度恢复期（1978 年—1983 年）.....	10
3.4 出口退税制度确定期（1983 年—1994 年）.....	10
3.5 出口退税制度完善期（1994 年至今）.....	11
第 4 章 出口骗税现状和成因分析.....	12
4.1 出口骗税行为的界定 .....	12
4.2 我国打击出口骗税历程 .....	12
4.3 出口骗税主要类型.....	13
4.3.1 低值高报.....	14
4.3.2 虚开增值税专用发票等抵扣凭证.....	14
4.3.3 “四自三不见” .....	16
4.3.4 真代理假自营.....	17
4.4 出口骗税特点及主要手段.....	17

4.4.1 出口骗税特点.....	17
4.4.2 出口骗税主要手段.....	19
<b>4.5 出口骗税成因分析.....</b>	<b>22</b>
4.5.1 巨大的经济利益驱动.....	22
4.5.2 增值税制度存在缺陷.....	23
4.5.3 征退税管理衔接较为薄弱.....	23
4.5.4 出口货物监管存在漏洞.....	24
4.5.5 各级政府的出口奖励.....	24
4.5.6 税务机关查处手段有限.....	25
4.5.7 出口退税管理人才资源匮乏.....	26
<b>第5章 出口退税管理制度国际经验.....</b>	<b>26</b>
<b>5.1 一些国家出口退税管理制度.....</b>	<b>26</b>
5.1.1 法国.....	26
5.1.2 德国.....	27
5.1.3 意大利.....	28
5.1.4 韩国.....	28
5.1.5 智利.....	29
5.1.6 希腊.....	29
<b>5.2 借鉴意义.....</b>	<b>30</b>
5.2.1 规范的增值税制度是基础.....	30
5.2.2 科学的税收征管制度是前提.....	30
5.2.3 高效的计算机信息网络是平台.....	30
5.2.4 密切的部门内和部门间配合是保障.....	31
5.2.5 严厉的打击骗税力度是后盾.....	31
<b>第6章 防范和打击出口骗税活动的对策.....</b>	<b>32</b>
<b>6.1 进一步完善增值税制度.....</b>	<b>32</b>
6.1.1 完整增值税链条.....	32
6.1.2 改进现行农产品收购增值税政策.....	32
<b>6.2 实行征退税一体化的管理模式.....</b>	<b>32</b>

6.2.1 对生产型出口企业实行征退税一体化.....	33
6.2.2 对外贸型出口企业实行专业化的管理.....	33
6.2.3 建立健全信息共享与交互使用机制.....	33
<b>6.3 加大出口企业的纳税评估和税务稽查力度.....</b>	<b>34</b>
6.3.1 自营出口企业或生产企业评估和检查方法.....	34
6.3.2 外贸出口企业的评估和检查方法.....	35
<b>6.4 强化出口退税管理队伍培养 .....</b>	<b>36</b>
<b>6.5 取消地方政府出口业务奖励 .....</b>	<b>36</b>
<b>6.6 加强各部门间协作 .....</b>	<b>37</b>
<b>参考文献 .....</b>	<b>38</b>
<b>致 谢 .....</b>	<b>40</b>



# CONTENTS

<b>Chapter 1 Introduction.....</b>	<b>1</b>
<b>1.1 Present situation .....</b>	<b>1</b>
<b>1.2 A survey of research at home and abroad.....</b>	<b>2</b>
1.2.1 Theoretical origin of export tax rebate.....	2
1.2.2 Discussion about export tax fraud.....	3
1.2.3 Some comments .....	4
<b>1.3 Research methods and basic framework .....</b>	<b>4</b>
<b>1.4 Contribution and weakness of this paper .....</b>	<b>5</b>
<b>Chapter 2 Introduction to the theory of export tax rebate .....</b>	<b>6</b>
<b>2.1 Definition of export tax rebate.....</b>	<b>7</b>
<b>2.2 Definition of “exemption, credit, refund” .....</b>	<b>7</b>
<b>2.3 Export tax rebate procedure .....</b>	<b>7</b>
<b>Chapter 3 History of China’s export tax rebate policy .....</b>	<b>9</b>
<b>3.1 Initial period of export tax rebate policy (1949-1957) .....</b>	<b>9</b>
<b>3.2 Stagnation period of export tax rebate policy (1957-1978) .....</b>	<b>10</b>
<b>3.3 Recovery period of export tax rebate policy (1978-1983).....</b>	<b>10</b>
<b>3.4 Establishing period of export tax rebate policy (1983-1994).....</b>	<b>11</b>
<b>Perfecting period of export tax rebate policy (1994 up to now).....</b>	<b>11</b>
<b>Chapter 4 Status, characters of export tax fraud .....</b>	<b>12</b>
<b>4.1 Definition of export tax fraud .....</b>	<b>12</b>
<b>4.2 History of China’s fighting with export tax fraud .....</b>	<b>13</b>
<b>4.3 Main types of export tax fraud .....</b>	<b>14</b>
4.3.1 High declaration for the low-values.....	14
4.3.2 Issue false invoices .....	15
4.3.3“Four self-completed and Three ignoring” .....	16
4.3.4 Real act as agent, pretend to export by one’s own.....	17

<b>4.4 Main characters and methods of export tax fraud .....</b>	<b>18</b>
4.4.1 Main characters of export tax fraud .....	18
4.4.2 Main methods of export tax fraud .....	20
<b>4.5 Analysis on the causes of export tax fraud.....</b>	<b>22</b>
4.5.1 Considerable incentive .....	22
4.5.2 Defects of VAT policy .....	23
4.5.3 Lack of effective cooperation between tax collection department and tax refund department .....	24
4.5.4 Defects of supervisory policy .....	24
4.5.5 Export incentives from local government.....	25
4.5.6 Tax department's investigating methods are limited.....	26
4.5.7 Contradictions between quantity of staff and the workload .....	26
<b>Chapter 5 International comparison of export tax rebate policy .....</b>	<b>27</b>
<b>5.1 Export tax rebate policy of some foreign countries .....</b>	<b>27</b>
5.1.1 France.....	27
5.1.2 Germany.....	28
5.1.3 Italy .....	28
5.1.4 South korea .....	29
5.1.5 Chile.....	30
5.1.6 Greece .....	30
<b>5.2 Reference of preventing and fighting export tax fraud .....</b>	<b>30</b>
5.2.1 Perfect VAT policy is the basis.....	30
5.2.2 Reasonable tax management policy is the precondition .....	31
5.2.3 Effective computer network is the platform .....	31
5.2.4 Cooperation among departments is the guarantee .....	31
5.2.5 Powerful fighting against export tax fraud is the backing .....	32
<b>Chapter 6 Countermeasures against preventing and fighting export tax fraud.....</b>	<b>32</b>
<b>6.1 Perfect the VAT system .....</b>	<b>32</b>

6.1.1 Maintain the integrity of VAT chain.....	32
6.1.2 Improve the tax credit policy on purchasing of agricultural products ..	33
<b>6.2 Enhance communication between the tax collection department and tax refund department .....</b>	<b>33</b>
<b>6.3 Enhance tax assessment and inspection .....</b>	<b>35</b>
<b>6.4 Strengthen the personnel training .....</b>	<b>36</b>
<b>6.5 Cancel export incentive from local government.....</b>	<b>36</b>
<b>6.6 Strengthen the department cooperation .....</b>	<b>37</b>
<b>References .....</b>	<b>38</b>
<b>Acknowledgements .....</b>	<b>40</b>

## 插图索引

图 2.1 一般出口退税办理流程 .....	7
------------------------	---

## 附表索引

表 2.1 我国出口货物劳务退（免）税电子化管理系统功能表 .....	8
-------------------------------------	---

表 4.1 2008-2013 年我国出口总额及出口退税额统计表 .....	13
--	----

## 第1章 导 论

### 1.1 问题的提出

在国际贸易愈发频繁的当代，出口退税制度正成为一个国家税收制度愈加重要组成部分。这一制度的核心内容在于：在国际贸易中，由于各国物质和技术条件限制，需要进口或者出口某些产品，因此通过专业化的国际分工和贸易，可以使资源在全球范围内得到更具效率的配置，以此提高各个贸易国的国民福利，取得资源分配的相对优势。但在开放经济条件下，由于主权国家享有税收管辖权，法律赋予其制定本国税收政策和实施税收征收管理权利。对于参与国际贸易的货物而言，由于出口国和进口国税收政策不同，出口国征收的间接税必定将转嫁给进口国的消费者，带来国际市场的不公平竞争。因此，为了协调各国的税收管辖权，均衡各国之间的税收水平，出口退税这一能够使出口商品以除去国内生产和流通环节税收的价格进入国际市场，实现跨国交易、流动商品的公平竞争的制度也自然被世界各国认可和实行。

自改革开放以来，我国对外贸易高速发展，特别是 1985 年出口退税制度建立后，出口贸易增长速度明显加快，出口量从 1985 年的 273.5 亿美元增长到 2013 年的 22096 亿美元，增长了 80 多倍。这样的出口成绩，出口退（免）税政策功不可没，主要表现在：一是出口退（免）税政策能够扶持本国货物参与国际竞争，有效帮助本国企业在国际贸易中提高经济效益；二是作为国家调整宏观经济的重要杠杆之一，出口退（免）税政策能够积极促进国民经济健康稳定发展。为了畅通企业退税渠道，帮助企业及时获得退税款，扶持企业发展，我国税务部门更是采取了一系列措施。以福建省为例，福建省国税局 2011 年在全省实行了年出口额 1 亿美元以上，生产企业出口户数超过 50 户的县级局设立专门的出口退（免）税机构，负责企业征、退税管理；2011 年，福州、泉州国税部门率先推出生产企业出口货物“免、抵、退”税县级审核、审批试点；2012 年，针对出口严峻形势，及时下发了《福建省国家税务局关于促进外贸出口稳定增长的贯彻意见》，提出符合工作实际的出口货物的函调标准和管理要求等措施，提高出口货物函调的针对性和回函的及时性，实现出口货物退税款 15 个工作日内办结，

极大缩短了企业资金回笼。

然而出口贸易蓬勃发展的同时，我国骗税与反骗税的斗争从来没有停息过。远有广东潮汕震惊全国的“8.07”出口骗税大案，近有沿海省份的“CPU”出口骗税案和福建省的“8.22”虚开发票及骗取出口退税案，查处的涉嫌骗税金额更是屡创“新高”。这些案件的频繁发生，导致国家税款的大量流失，据保守统计，每年出口骗税金额约占中央财政的 10%<sup>①</sup>，国家利益蒙受损害。此外，出口骗税还破坏了健康公平的市场经济环境，使出口贸易数据失真，干扰了国家经济决策。因此从出口骗税的产生发展入手，摸清当前骗税特点、成因以及骗税分子主要采用的手段，在此基础上探索修补制度漏洞，加强管理机制，对于发挥出口退税的政策作用，有着十分重要的现实意义。

## 1.2 国内外文献综述

### 1.2.1 出口退税的理论渊源

出口退税的思想起源可以追溯到 15 世纪，倡导国际贸易的重商学派在国际贸易领域开创了出口退税的萌芽阶段。直到 17 世纪下半叶，法国古典政治经济学的先驱布阿吉贝尔在《法兰西的详情》一书中提出了“进口货物征税的同时对出口货物实施免税”的观点。他认为：“我们应当对王国的关税、出口税和渡河税政策做一一调整，将王国内部的这些税负一一取消，这对于国王及普罗大众将是一笔巨大财富。这些税收会给所有大公们带来可怕的后果，他们已没有任何理由去保留这些税收，这些税收应当停止。进口税方面，税额可以维持在现有水平，但需要我们思考的是采取什么措施才能使办理手续更加简便，因为繁杂的手续对国王无益，还会使外国人对于与我们的贸易产生顾虑。出口税方面，也可以全部取消，因为它对我们的国王和王国是有百害而无一利的。”当然，布氏的这种理论并未为进口征税和出口免税提供了可靠的理论依据，但在当时的时代背景下，无疑为国际税收关系提供了一个不同一般的思路。

随着国际经济水平逐渐提高，世界各国之间的商品贸易也逐渐频繁起来。英国古典学派的代表者威廉·配第指出：“出口商品销往国外后在国外被消费，因

<sup>①</sup> 郭勇平.骗取出口退税罪的几个理论问题[J].扬州大学税务学院学报,2002年6月,第16页.

此国家不应当对出口商品进行征税：反之亦然，对于那些进口商品就应当课税，因为他们终将要在本国被消费。”<sup>②</sup>

在著名的《国民财富的性质和起因的研究》中，经济学主要创立者亚当·斯密指出：“对出口商品实施退税，既不会对出口量造成影响，也不会促使资本违背原本的趋势而流入某些特定产业，破坏社会资本的自然均衡和劳动力的自然配置。一个国家获得财富的最大方式就是限制输入的同时奖励输出，而出口退税便是奖励输出的最佳手段”。亚当·斯密在提出出口退税有益的同时，也关注了出口退税的欺诈问题，他指出：“只有当商品实际出口到国外，不再暗中私自输回出口国时，退税制度才能达到预想的效果。现在的情况是，退税政策在有些领域被人乱用，这不仅减少了国家的收入，更对市场的公平公正交易产生不良影响，烟草行业便是这其中的典型之一。”这被视为是针对出口退税领域中的欺诈行为最早的描述。

亚当·斯密向来是自由贸易的倡导者，因此他仅从有助于货物输出的角度来考虑。一直到大卫·李嘉图，才从其他角度来认识出口退税。他认为：“一国如果对生产效率高于别国的输出商品进行征税，这些税将会由输入国消费者承担，这有碍于交易公平合理目标的实现，因此必须要实施出口退税。”<sup>③</sup>

马克思也是自由贸易的拥护者，他认为只有剔除商品中所含的一切税收，以商品原来的价值进行交换才能算是自由公平的竞争，因此退还或免征出口货物在国内流通环节所征收的税收应当成为鼓励自由贸易政策的一个重要组成部分。

### 1.2.2 关于出口骗税的论述

早前学者大多关注于出口退税制度本身，较少对出口骗税提出见解观点。这与当时的国际贸易水平不无关系。随着经济全球化的不断发展，围绕出口退税领域欺诈行为的研究才渐渐增多。

#### 一、关于出口骗税的原因

靳万军和陈文东（2003）认为“从根源上分析，骗税必然因虚开或者征少退多甚至不征反退造成，其背后必然存在增值税链条断裂。”<sup>④</sup>靳万军和陈文东

<sup>②</sup> 刘军,张志忠.出口退税政策效应分析[J].北京工商大学学报(社会科学版),2002年第1期,第25页.

<sup>③</sup> 大卫·李嘉图.政治经济学及赋税原理[M].王亚南译,商务印书馆1962年版,第142页.

<sup>④</sup> 靳万军,陈文东.建立防范出口骗税长效机制初探[J].税制改革,2003(02).

(2003)认为:“出口骗税所采用的手段中大多通过虚开增值税专用发票,说明我国增值税专用发票管理存在巨大漏洞。”<sup>⑤</sup>朱智强和张晓丽(2004)认为:“出口骗税的深层原因不在制度本身,而在于税务机关内部征税部门和退税部门的脱节以及出口货物征税地点与退税地点的脱节。”<sup>⑥</sup>阮静(2003)认为:“由于监管不力,一些出口重要环节存在漏洞,监管部门间缺少必要的信息互通,导致部门间信息不对称。”<sup>⑦</sup>

## 二、关于防范和打击出口骗税的方式

江岩博和田海霞(2014)认为“地方政府要树立正确的外贸出口发展观,考核指标要由‘出口数字首要’向‘提升外贸质量’转变,积极打击出口骗税违法行为。”<sup>⑧</sup>刘怡(1998)提出观点:“规范完善出口退税制度,强化信息化管理手段,衔接征退环节,才是防范打击出口骗税的必由之路。”<sup>⑨</sup>沈越(2014)认为“当前出口退税管理工作应以建立预警监控和退税分析体系为重点,扭转过去单纯由人工审单的局面;打击骗税活动需要税务机关及时与公安部门联动”。<sup>⑩</sup>赵文哲和雷良海(2011)通过建立分析税企博弈模型得出结论:“要提高税务机关查补骗税的成功比例;要降低税务机关稽查成本;要加大对出口骗税企业的处罚力度。”

11

### 1.2.3 简要述评

从笔者检索查阅的参考文献来看,国内学者针对出口骗税原因的观点是比较多且全面的,但是在结合骗税案例和具体操作手段上略显单薄。另外,就提出的防范与打击出口骗税的手段而言,很多都是从宏观上提出自己的见解,较少有操作层面上的观点。以上因素为本文的写作提供了一定的空间。

## 1.3 本文研究方法和基本框架

在收集资料方面,我主要通过厦大图书馆知识资源港检索并收集了大量的资

<sup>⑤</sup> 安体富,梁朋. 建立防范出口骗税长效机制初探[J]. 中国人民大学学报, 1996 年第 4 期.

<sup>⑥</sup> 朱智强,张晓丽. 出口退税制度的理论依据及政策建议[J]. 税收与经济, 2004 年第 1 期.

<sup>⑦</sup> 阮静. 建立防范出口骗税长效机制初探[J]. 财政监督, 2003 年第 20 期.

<sup>⑧</sup> 江岩博,田海霞. 出口骗税问题的分析与防范[J]. 现代商业, 2014 年, 第 8 期.

<sup>⑨</sup> 刘怡. 出口退税: 理论与实践[J]. 北京大学学报, 1998 年第 4 期.

<sup>⑩</sup> 沈越. 防范出口骗税需要突破常规[N]. 中国税务报, 2014 年 7 月(第 B06 版).

<sup>11</sup> 赵文哲, 雷良海. 对我国纺织出口骗税的政策启示[J]. 经济视角, 2011 年, 第 10 期.



Degree papers are in the "[Xiamen University Electronic Theses and Dissertations Database](#)". Full texts are available in the following ways:

1. If your library is a CALIS member libraries, please log on <http://etd.calis.edu.cn/> and submit requests online, or consult the interlibrary loan department in your library.
2. For users of non-CALIS member libraries, please mail to [etd@xmu.edu.cn](mailto:etd@xmu.edu.cn) for delivery details.

厦门大学博硕士论文摘要库